

フランス純粹會計論の性格

齋 藤 昭 雄

一 序

われわれの目下の研究テーマは純粹會計論にあるわけであるが、フランスにおいても、コンヴェンションナルな形において現に見られる會計を所与のものとして、それを考察の対象にしている研究が一方に存在していることは言うまでもない。プラン・コンタブルは現在までに三度にわたり改正を見てすでに産業界に深く浸透しており、そのようないわゆる標準會計制度というフランス會計のきわ立った一面に関する研究成果は多数発表されている。あるいはまた、世界に先駆けて法が會計の方向を定めたフランスにあっては、商事法典から会社法へと移行した商法上の計算規定も、近年の改正 (La Loi No. 66-537 du 24 juillet 1966, sur les Sociétés commerciales)⁽²⁾に至るまで数次にわたる改正を見ているところから、會計制度を規定するものとしての会社法が、會計学的にもかなり重視されて議論の対象となっている。更には、インフレに際しての税制面での数回に及ぶ資産再評価の規定の改訂も、⁽³⁾會計学の立場から種々検討がなされるなど、そういった側面を中心とする會計制度に関する會計学

フランス純粹會計論の性格

的考察が不斷に行なわれていることは、フランスに關しても決して例外ではないのである。⁽⁴⁾そしてまた、教科書的な會計學書の大半のものは、われわれが問題としている純粹會計論から遠く離れている、ということも否定できそうにない。

このような状況に加えて、純粹會計論本来のあり方としてわれわれが規定している方向が、フランスにおいて⁽⁵⁾は必ずしも明確に意識せられていたとは限らず、そういつた状態のままで、フランス純粹會計論は、近年に至り、言わばフランス的なあり方において一応の完結を見るに至っている、と言えないこともないのである。⁽⁶⁾

しかしながら、そのような状態にもかかわらず、われわれは、フランス純粹會計論を、會計學的真理に肉薄するひとつの手掛かりを与えるものとして高く評価すると共に、純粹會計論こそは、フランス理論會計學の主流をなすものと見ているのである。すなわち、デカルト的サンスつまりはフランス的理性が、會計學という場において発現した結果として、純粹會計論が生まれた、というわれわれの理解の仕方⁽⁷⁾が正しいものとすれば、純粹會計論はおのずからフランス會計學の主流たるべきはずのものであって、フランスにおいて「學としての會計理論」を明確に意識している、研究は、すべて純粹會計論の系統に属するものである、と言っても過言ではないのではないだろうか。

われわれはフランス純粹會計論をこのように理解しているのであるが、それはフランス純粹會計論の性格をわれわれなりに読み取った結果にほかならない。その点を一層明確にするために、次に、フランス純粹會計論の系譜をたどり、⁽⁸⁾その基本的な性格の理解に努めてみたいと思う。

(1) プラン・コンタブルは、一九四二年に初めて制定を見てから、一九四七年、一九五七年の二度の改正を経て今日に至

っている。

- (2) 参考までに記せば、本法は、法務大臣官房司法法制調査部編で『フランス商會会社法——一九六六年改正——』（昭和四二年・法曹會發行）というタイトルのもとに邦訳されている。

- (3) 再評價に関する主たる規制は以下の通りである。

(イ) 一九三〇年一月二五日付大蔵省回状 (Circulaire du Ministère des Finances) 及び一九三八年十二月二四日付参事院判決 (Aurêt du Conseil d'État)

(ロ) 一九四五年八月一五日付条例

(ハ) 一九四六年二月六日付及び二月二八日付法令

(ニ) 再評價係数を定めた法令

一九四六年二月二八日付法令

一九四八年五月 五日付法令

一九四九年三月一七日付法令

一九五二年二月 一八日付法令

一九五九年二月 一四日付法令

一九六〇年三月 一九日付法令

- (4) フランスにおけるこの方面の動向についての研究は、わが国においても比較的詳細になされている。

- (5) この点については、拙稿「純粹會計論展開の方向」(山榊忠恕編、講座現代會計第2巻『現代會計と測定構造』中央經濟社・近刊予定、所収)を参照されたい。

- (6) フランスにおいて純粹會計論を是認する見解は、概して、商企業・工企業さらには國家ないし國民經濟等における會フランス純粹會計論の性格

フランス純粹會計論の性格

計の個別的な適用に関する理論としての応用會計論の前提となる、言わば一般理論の位置にあるものとして純粹會計論を理解するものであり、その意味からすると、社会會計と企業會計とを總括的に体系的に研究しそれらの共通基盤を求めようとしている J・メイユールの所論『企業會計と社会會計』(Jean Meyer: *Comptabilité d'Entreprise et Comptabilité Nationale*, Dunod, 1962.) は、そのような純粹會計論のあり方を示すものとしては頂点をなすものであると考えることができるからである。

(7) この点については、別の機会に詳論を試みたいと考えている。

(8) フランス会計学においては、体系的・学說的深化はドイツの場合のように進まないもので、ここではフランス純粹會計論の代表的な見解を發生順に概観してみたいと思う。

二 純粹會計論の生成

本誌の前号においてすでに一瞥を与えたような諸理論とは質的にかなり異なったものとして、最もあとに生成を見た純粹會計論は、いかなる推移を経て今日に至っているか。フランス純粹會計論の基本的性格を探るために、社会・経済的背景にも触れながらその点を述べてみたいと思う。個々の議論の内容に関する検討は別の機会に譲ることにして、ここでは基本的立場を中心として、代表的な見解に限って概観を試みることにしたい。

さて、フランス純粹會計論の濫觴が、一九二四年に著わされたド・ファージュの『會計の基礎概念』(Eugene de Fages: *Les Concepts fondamentaux de la Comptabilité*, Eyrolles, 1924)にあることは、今や定説になっていると言つてもさつかえない。ではいかなる意味でそう考えられているのであろうか。

同書は二部をもって構成されており、第一部においては、あらゆる會計制度に適用できるように普遍的な概念

についての議論が「純粹会計論」(Comptabilité pure)としてなされ、第二部においては「応用会計論」(Comptabilité appliquée)が展開されている。⁽³⁾言うまでもなく、ここでは第一部が純粹会計論を方向づけるものとして重要なのであり、それをごく概括的に紹介してみれば次の通りである。⁽⁴⁾

ド・ファージュの最初の意図は、会計学を他の諸科学ことに数学に接近させることであつた。彼は「類別化」(groupement)によつてある事象を把握せんとする要求にこたえる計算法 (numération)「すなわち勘定に基づく計算法のメカニズムを研究することから始めて、一定の領域内で自由に動く単位 (unités en mouvement) を取り上げることが問題となるケースを、会計上の取引の抽象化あるいは一般化として考えるのである。そしてそういった「動く単位」というものは、会計の普遍的性格をきわ立たせることに導くものでありうると彼は考える。そこで一定の領域内において区分された個々の領域からの「出」とそれへの「入」とを正確にかつ合理的に観察し記録するために従うべき規則こそが、勘定に基づく計算法すなわち会計を特徴づけるものである、と彼は見るのであり、その規則に考察を加えているのである。

すなわち彼によれば、価値の動きに限らず広く動きの見られるものを合理的にかつ正確に把握するところに会計の根本的な特質が存するのであつて、その計算の場合こそがまさに勘定と呼ばれるものなのである。従つて彼にあっては、勘定は「ある共通の性質を有する単位の動きを類別化して把握する場」(tout groupement d'unités distinctes présentant un caractère commun)であるところになる。そのような観点から、彼は会計学を「動く単位についての計算法を対象とする科学」(la science qui a pour objet la numération des unités en mouvement)と定義する。そしてこのような立場に立つて、当該単位の動きをどのようにに把握するかという言

フランス純粹會計論の性格

わば勘定記入の原理を説明しているのが、ド・ファージュの『會計の基礎概念』の第一部なのである。⁽⁶⁾

彼の議論の骨子は以上のようなものであり、勘定記入の原理に関する彼の説明は一見きわめてプリミティブなものである。そしてまたその議論における象徴主義（彼は動く単位を滴虫類に象徴させた）は、會計の多様性を無視することになることも事実である。⁽⁶⁾ しかもその際に彼は、複式記入すなわちダブル・エントリーを所与のものと考えてその意味づけを行なっているにすぎないとも考えられるのであり、その意味づけにしたところで、いくつかの問題点を含んでいることは否定できない。

しかしながら、フランスにおけるそれまでの會計理論が、すべて法律理論、經濟理論等にもみ基礎を置いており、會計固有の論理を純粹に會計学の見地に立つて展開したものが皆無であった、という点を考えれば、やや数々への接近を見せているとはいえるものの、會計を一つの計算的メカニズムとしてとらえ、複式記入に新しい独自の意味を付したということが、その後の會計理論の基本的方向を定めたものとして重要な意味を持つのである。

そして、會計は本来の姿としては価値會計（すなわち貨幣的評価に基づく會計）に限られるものではないのではない、かという問題を提起し、會計一般に関する理論展開を、會計の諸適用の問題とは別に考える、という立場を明確にした点で、ド・ファージュの見解に、われわれは高い評価を与えなければならず、純粹會計論の濫觴という地位を与えることの正当性もまた認めざるを得ないのである。

資本主義經濟の發展期を迎え、會計論理が人的理論から脱却することは必然的な成り行きであり、その点は既に指摘した通りであるが、フランスにおいてはその脱却は二様の方向で行なわれたのである。すなわち一方において經濟論的會計理論の發生を見ると共に、他方においてワルラスの純粹經濟學の基本的立場の影響⁽⁷⁾を受けつつ

ド・ファージュの所論すなわち純粋会計論の生成を見るに至ったと言えよう。

- (1) 拙稿「フランス純粋会計論生成の背景」(『経済研究』第二七号、一四七～一六六ページ)。
(2) これまでにもすでに何度か検討を加えたことがある。次の拙稿を参照されたい。

「純粋会計論の展開——J・メイヤーの会計事象観を中心に——」(神戸大学会計学研究室編『利潤会計と計画会計』昭和四二年・千倉書房刊、所収)

「フランスにおける初期の純粋会計論」(『経済研究』第二六号、二二三～二四二ページ)

「複式記入論小考——フランス純粋会計論の一断面——」(『三田商学研究』第一一巻第二号、九〇～一一九ページ)

- (3) ド・ファージュのこの理論構成の仕方は、同書の出版以前に刊行されたゴムベルクの『会計学方法論』(Leon Gomberg; *Grundlegung der Verrechnungswissenschaft*, Leipzig, 1908) における一般会計学と応用会計学とどう構成の仕方と同じものであり、ゴムベルクの同書の基礎となった『会計学』(*La Science de la Comptabilité*, Paris, 1897) がフランス語で出版されているということも考え合わせれば、ド・ファージュがゴムベルクから示唆を得ていることは充分に考えられよう。

- (4) われわれは同書を直接手にすることができず、以下の議論は、一九三三年の第三版のマイクロ・フィルムと、Pierre Laugel; *Le Plan Comptable Commenté*; Tome I. *Comptabilité et Gestion Économique de l'Entreprise* (Foucher, 1958) pp. 13～4 とによった。なお前者の貴重な資料は、広島商科大学の岸悦三助教授から拝借したものである。記して深謝の意を表したい。

- (5) この点については、拙稿「フランスにおける初期の純粋会計論」(前掲論文)二三七～八ページそのほかを参照されたい。

- (6) Charles Penglaou; *Introduction à la Technique Comptable* (P. U. F., 1929) p. 33. (cite par Joseph-H. フランス純粋会計論の性格)

フランス純粋会計論の性格

Vlaeminck ; *Histoire et Doctrines de la Comptabilité*, Dunod, 1956. p. 214.)

(7) この点については、別の機会に検討してみたいと考えている。

三 一九五〇年代の純粋会計論

ド・ファージュによって純粋会計論の礎石が築かれたにもかかわらず、その後これに従う議論は余り見られず、⁽¹⁾「鋭い洞察によって理念の創造にはすぐれた力を示すがその後の体系化が進まない」というフランス国民の一般的傾向に、ひとつの例証をつけ加えるだけのものに終るかに見えた。

しかるに、フランスでは、第一次世界大戦後激しいインフレーションに見舞われ、一九二七年の平価切り下げ後も慢性的なインフレーションが続ぎ、一方において金フラン会計 (*Comptabilité en francs-or*)⁽²⁾ が学者によって提唱され一部の企業において実施されると同時に、一九三〇年にフランス大蔵省は固定資産再評価に関する一般原則を規定 (*Circulaire du 25 janvier 1930 du Ministère des Finances*) し、その後数次にわたって貸借対照表再評価 (*revision des bilans*) が実施されたが、そういった動きを背景に、価値 (≡ 価格) を基礎とする会計を疑問視して積極的に物量会計を展開する見解があらわれたことは、むしろ当然のことであったとも言えよう。すなわち一九五一年になり、J・シゴは、ド・ファージュの見解を「純粋会計論」 (*la comptabilité pure*) として正当に評価すると共に、自らも物量会計の試みを展開して、⁽³⁾ 純粋会計論のひとつのあり方を示すこととなったのである。

後になって、シゴー自らが物量会計の非を悟り、⁽⁴⁾ 純粋会計論としても価値会計へもどるべきことを示してい

る、ということからも明らかなように、このシゴアの試みは、結局試論の域を脱することができなかったが、会計固有の論理を追求するという純粹会計論の基本的態度は貫かれているのであり、単にコンヴァンション(慣行)という形で行なわれているからといって、それをそのまま理論構成の前提とすることの非をついた点で、シゴアの試みは高く評価されねばならないのである。⁽⁶⁾ 会計本来の姿をその根本にまでさかのぼって考えるという純粹会計論の基本的立場が、シゴアの見解には脈打っていると言わなければならない。

このシゴアの見解が現われた数年前から、フランスにおいては経済計画が実施されることになり、⁽⁷⁾ 企業の有化が進むとともに、次第に国民経済的観点から会計理論を構築するという要請が生まれて来ることになる。一九五六年に著わされた J・H・ヴレマンの名著『会計の歴史と原理』(Joseph-H. Vlaeminck; *Histoire et Doctrines de la Comptabilité*, Dunod, 1956.) は、そういった要請を明確に意識して理論展開するまでの、言わば初期の純粹会計論の議論を巧みに整理している点で見のがすことができない。

ヴレマンによれば、純粹会計論は、「会計の技術が、多数の領域への具体的な適用の際に課される多くの問題に対する答えを、積極的に提供するであろうところの構造を明らかにする」⁽⁸⁾ものであるという。そしてそのようなものとしての純粹会計論の立場から、科学的な研究をしようとするのであれば、なさねばならぬのは結局会計手法 (*la démarche comptable*) の基礎的分析である⁽⁹⁾とし、会計手法の分析に眼を向けている。

しかるにその会計手法は、全体としてひとつのアンティテ(主体)を形づくるところの一連の事象の中で機能するのであるから、まずその事象を分析し、その中から会計データを構成する要素を選択することが必要となる。この「要素の選択」(*la sélection de certains éléments*)の問題を考えることが、純粹会計論の最初の課題

となるのである。換言すれば會計が適用さるべき領域を確定すること、すなわち會計事象 (le fait comptable)¹⁰⁾を規定するものはいかなるものかという最も根本的な疑問に対する解答を用意するところに、純粹會計論の出発点がある、とヴレマンは見るのである。¹¹⁾

そしてその解答を、彼は計量可能性 (la réductibilité à une quantité) と主観的有用性 (l'utilité subjective) との二点に求めている。従ってヴレマンにあっては、主観的な有用性の概念こそが、會計手法の分析にとって最も重要なものとなる。ただヴレマンは、その主観的な有用性の意味が明確にされるためには、組織に関する一層の研究が必要であるとの指摘をしているにとどまり、¹²⁾彼自身が有用性についての明確な概念規定をすることは避けているのである。¹³⁾

このヴレマンの見解は、単に従来の議論を一般化しているにとどまらず、いわゆるデカルトの「分析的方法」を適用していると考えられる点で、方法的に注目し値するものである。

すなわち、従来、コンヴァンションとして行なわれている會計において取り上げられる事象を、理論構成の言わば与件として無定見に受け入れ、時に法律論的解釈、経済論的解釈などが加えられ、あるいはまたド・ファージュのように「動く単位」というような規定を試みることはあっても、會計固有の立場から当該概念を深く吟味するということは行なわれなかったのである。しかるにヴレマンにあっては、會計固有の論理を追究するという明確な問題意識をもって検討を重ねた結果、結局まず問題になるのが會計事象の規定ということになり、それは計量可能性と主観的有用性の二つに帰着するのではないかということに思い至ったわけである。その段階に至る一連の過程は、要するに、次第に分析の対象を限定し、「吟味する問題のおのを、できる限り多くの、しか

もその問題を最も良く解くために必要なだけの数の、小部分に分ける」ものであって、われわれはそこにデカルトの分析的方法の適用を見るのである。そしてそこが演繹的推論の素地を提供するものとなるのであり、ヴレマンの見解は、その意味において、純粹会計論という一つの会計理論のあり方を明確に示すものとしてきわめて重要な位置を占めていると思えるのである。換言すれば、ヴレマンの見解は、それまでの純粹会計思考を単に整理したにとどまらず、その基本的立場を明確にした点で、注目に値するものであるという言うことができる。

- (1) ド・ファージュに見られる純粹会計思考の萌芽以後一九五〇年に至るまでに、同系列に属する議論としては、P・ガルニエールの民勢統計会計 (Pierre Garnier; *La Comptabilité, Algèbre du Droit et Méthode d'Observation des Sciences économiques*, Dunod, 1947) や M・ルヴァンティの自動車会計 (Rererdy, Marc, Poly et Vois; *Initiation aux Calculs économiques*, I. N. S. E. E., 1950) 等がわずかに散見されるにすぎない。
- (2) 金フラン会計に関しては、片野一郎著『貨幣価値変動会計』(昭和三七年・同文館刊)第二章第五節「金フラン会計」その他を参照されたい。
- (3) Jean Sigaut; *La Comptabilisation des Quantités en Partie double* (Delmas, 1951). この内容については、拙稿「フランスにおける初期の純粹会計論」(前掲論文) pp. 231~5 を参照されたい。
- (4) Cf. Jean Sigaut, «Théories et Conventions Comptables» (*Revue Française de Comptabilité*, Août, 1964). しかしながら、シゴは複式記入つまりダブル・エントリーを所与のものと考え、物量による記録を複式記入に当てはめようとしているが、その点は、彼がともとコンヴァンションからの解放ということの問題にしているだけに矛盾を感じさせる点である。
- (5) フランス純粹会計論の性格

フランス純粹會計論の性格

- (6) フランスでは、一九四七～五三年に第一次計画が実施されてからこれまでに二〇年にわたって四次の中期計画が次々に実施され、現在（一九六六年以来）第五次計画が遂行されている。なおフランスの經濟計画の概要に関しては林雄二郎編『フランス經濟の現実と展望』（昭和四二年・東洋經濟新報社刊）第一章等を参照されたい。
- (7) 「フランスでは国有化部門は波状的にあいついで拡張し、もともとも大規模な拡張は一九三六年と第二次大戰直後に行なわれた。」もともとも「ひとくちに公企業といつても、フランス電力公社のような独占的企業と、ルノー公団のような競争的企業とは大分性格が異なるし、また相當の獨立性を持つてゐるものも多く、すべての公企業が政府の意のままになるというわけではない。」（堀川マリ子・堀川士良共著『新しい資本主義』昭和四二年・学文社刊、一二ページ）。従つて公企業のウェイトを正確に算定するのは困難であるが、ピエール・ボーシェの推計によれば、一九五〇年代後半の公企業のウェイトは、付加価値で一二・三％、資本形成で約四〇％に達してゐる。（Pierre Baucher; *Propriété publique et Planification*, Edition Cujas, 1962, p. 32.）
- (8) Joseph-H. Vlaeminck; *op. cit.*, p. 208.
- (9) Idem.
- (10) 「會計事象」は、會計行為を含め広く會計学の対象になるものを意味するものとして使用される場合があるが、本論においては、會計が適用される対象すなわち會計的分析の対象を形成する基礎となる個々の要素を指すものとして用ゐられてゐる。
- (11) Joseph-H. Vlaeminck; *op. cit.*, p. 208.
- (12) Idem, p. 216.
- (13) 更にまたヴレマンにあつては、貨幣的評価は會計固有のものとは考えられてゐず、むしろ積極的にシゴアの物量會計の試みを支持する態度をとつてゐる。

四 会計一般の理論としての純粋会計論

その後フランスでは、国民経済的観点から、制度面においてはプラン・コンタブルが産業界に侵透し会計標準化の機運が高まると共に、理論面においては一九五〇年代の半ば以後社会会計論が積極的に展開されることとなった。⁽¹⁾そして、一九五八年一月一日をもってEECが正式に発足し、国内の会計標準化だけでなく、国際的な会計標準化の問題が生じて来るのである。⁽²⁾そのような情勢の変化に伴って、理論会計学に求められるのは、コンヴァンションとして行なわれている会計を説明するというのではなくて、会計が本来有しているはずの姿を追究することであり、広く社会会計をも念頭に置きつつ、純粋会計論は新たな段階を迎えることになるのである。

J・メイエルによって著わされた『企業会計と社会会計』⁽³⁾（前掲書）は、この新しい段階を代表するものである。

同書においては、企業会計と社会会計の両者から共通の基礎概念を引き出すという立場が、一つの方向として打ち出されている。すなわち同書の基本的命題は、社会会計と企業会計とは、もともと一つの会計の二つの適用形態にすぎず、両方に共通の、会計の一般理論が存在するはずである、というものであり、その上に立ってメイエルは会計の「一般的説明的理論」(la théorie générale explicative)の探究を目指しているのである。⁽⁴⁾方法論的に言えば帰納法による推論である。

純粋会計論は、方向としては演繹的会計理論を目指し、独自の立場からまず基礎概念あるいは基本的要素の検

フランス純粹會計論の性格

討を進め、次にそれをもとにして全体としての會計構造を総合的に把握するものであると思われるが、基礎概念の検討の際の分析的方法の適用という最初の段階に限ってみれば、ここでは端的に言つて帰納法的推論に従うばかりはなく、そういった意味での帰納的な推論のあり方のひとつとして、われわれはメイエールの立場にも一応の評価を与えるのであるが、企業會計と社会會計とから最大公約数を求めるといふ仕方での純粹會計論の展開にはくみすることができない。すなわち、純粹會計論本来のあり方からすれば、會計固有の論理の形式的な適用ではなく、その実質的な適用ないしは本質的な発現の場をこそ考究の対象にすべきであり、単に會計の技法が適用されているという点から社会會計を包含し、そこから「一般的説明的理論」を引き出そうとする推論の仕方は、妥当性を欠くものと言わなければならないのではあるまいか。発生したもとの経緯を考えてみても、經濟解剖学としての社会會計論⁽⁶⁾は、經濟学の観点から、企業會計の手法(démarche)を用具として採り入れて成立したものにすぎず、企業會計と社会會計とから最大公約数を求めてみたところで、実りあるものは得られないと考えるからである。

このように、J・メイエールの立場には、純粹會計論としては方法論的に問題があるが、會計領域の規定、會計的分析の基礎概念の検討そして會計的総合の基礎概念の検討という理論構成のあり方⁽⁷⁾には示唆を受けるところが大であり、また個々の議論においても、純粹會計論として見るべき点が多々あることは否定できない。

以上きわめて大まかに、基本的立場ないしは性格を中心にフランス純粹會計論の系譜をたどつてみたが、これによつてもわかるように、ドイツ會計学に見られるような体系的な學說的深化という形はとられていない。しかし他面、散見される鋭い洞察には注目する点も多々あることも否定できないのである。ことに目指している

究極的な意図が、いずれも会計固有の論理すなわち会計のあるはずの姿を模索するという点にあることで一貫している一九二〇年代半ば以降のフランス純粹会計論に、われわれは高い評価を与えているのである。

- (1) 一九四〇年代にイギリスにおいて初めて展開された社会会計論は、一九五〇年代に入ってフランスにも導入された。(Cf. Charles Prou; *Méthode de la Comptabilité Nationale Française*, Librairie de Armand Colin, 1956.) なお、フランスでは「経済表」(Tableau économique)とよばれた社会会計のモデルが、古く一七五八年にケネー(François Quesnay)によって構想された(ちなみに、J・モリニエによれば、「レオン・チュフを勇気づけたこの経済表は、国民会計学の諸モデルの最初のもの」であり、「国民会計のすべてのモデルのうちでもっとも成功したものである」)(ジャン・モリニエ著、坂本慶一訳『フランス経済理論の発展』昭和三十七年・未来社刊、一三ページ))が、これもまたすぐれた着想であったにもかかわらず、社会会計として体系化されるには至らなかった。

- (2) EECの正式発足よりやや早く一九五三年六月にパリで開かれた「会計の国際的日程」(Journées Internationales de la Comptabilité)に関する研究委員会の報告書は、早くも「国際標準会計制度」(Plan Comptable International)を作ることを意図していた。(Cf. Joseph-H Vlaeminck; *op. cit.*, p. 200.)

- (3) フランスでは「社会会計」(comptabilité sociale)という呼び名は使われておらず、メイエールの書物の標題からもわかるように「国民会計」(comptabilité nationale)という表現に統一されているが、われわれは、同一内容に関するわが国での通称に従って「社会会計」というタームを用いることにした。

- (4) J・メイエールの同書についての拙評(『経済研究』第二四号所収)一七三ページ。

- (5) 周知の通り、社会会計論を「経済解剖学」と規定しているのは、J・R・ヒックスである。(Cf. John R. Hicks; *The Social Framework—An Introduction to Economics*, The Clarendon Press, 1942; 3rd ed., 1960.

フランス純粹会計論の性格

フランス純粹會計論の性格

邦訳『經濟の社会的構造』昭和四一年・同文館刊、二九〇ページ以下。）

- (6) もっとも、一部には社会會計独自の構想が見られ、企業會計にもその成果が採り入れられをべきであるという主張も出ている。(その点に関しては、能勢信子著『社会會計論』昭和三十六年・白桃書房刊、第六章「企業會計における社会會計原理導入の意義」等を参照されたい。)

- (7) ちなみにJ・メイエールの同書は、第一編「會計領域」(Le Domaine comptable) 第二編「會計的分析」(L'Analyse comptable) 第三編「會計的総合」(Le Synthèse comptable) とう構成を採っている。

五 結 び

以上、われわれは、フランス純粹會計論の推移を、社会經濟的な背景に関連づけながら展望し、そのことを通して、フランス純粹會計論の性格を明らかにせんとして来たわけであるが、ここで先の議論を総括するとともに、純粹會計論に対するわれわれ自身の立場を端的に述べてみたいと思う。

われわれの考えでは、一般に「純粹會計論」と言う場合、それは、コンヴァンション(慣行)として現に存する會計をひとまず捨象し、本来あるはずの會計の姿を求めての模索である、と見ることができものであるが、フランス純粹會計論もまた、根本的には、そういった性格を有している、と言うことができよう。すなわち、フランス純粹會計論が有している基本的性格を簡潔に述べてみれば、それは次のように言うことができるのではないだろうか。⁽¹⁾

フランス純粹會計論は、まことに「説明するものの持っている諸性質だけで説明されるべきものの諸性質が構

成されているときはじめて説明が完成する」という自明の科学的認識のあり方を確認するものであって、「ことばの明確な意味というものは、そのことばに対応する経験内容からくるものではなくて、そのことばが終局としてねらうところのアイデアからくるものである」ということを深く認識して、コンヴァンションとしての会計によって形成されている会計の基礎概念をそのまま受け入れるということはせずに、経験によって規定されている基礎概念を、その本来のアイデアにまでさかのぼって研究を進めることによって、会计学の独自の立場を確立しようとするものである。すなわちひとことと言うならば、それは、ザインとしての会計の姿あるいはゾーザインたる会計の姿の根拠を認識することから一步出て、会計のあるはずの姿を求めての果敢な試行であると考えてことができるのではなからうか。いなむしろそう考えることによって、フランス純粹会計論にはすぐれた一面のあることを認識することができる、と言った方がより正確であるかもしれない。そしてそこにこそ、本来の（一般的に言うところの）「純粹会計論」の究極的な意図がある、とわれわれは見ているのである。

先の議論からもうかがえるように、フランス純粹会計論は、あらゆる領域に適用できる、会計の基本構造つまり最大公約数的会計構造を明らかにするということと、コンヴァンションから解放されて真に會計的な論理を展開するということとのふたつの性格を有しているように思われるが、われわれはむしろ後者の側面こそが、今後の実りある発展のためには重要な視点であるとの判断に立って、フランス純粹会計論をその観点から眺めることに重きを置いているのである。

しかし言うまでもないことであるが、これら二つの立場から結果する議論そのものは、互いに示唆を与え合うものであることは明らかであって、われわれが一方に重点を置くことによってフランス純粹会計論の一部を全く

フランス純粹會計論の性格

看過することにはならないと考えられるし、上のような立場からフランス純粹會計論を跡付けることは、将来の発展のためにはむしろ好ましいことである、とわれわれは考えている。

- (1) この点に関しては、先に講座現代會計に寄稿した拙稿「純粹會計論展開の方向」(前掲論文)においても触れておいた。
- (2) 沢田允茂稿「哲学史における科学的哲学」(碧海純一外編『科学時代の哲学』1、昭和四〇年・培風館刊)一五ページ。
- (3) 同上、一九ページ。